

Audience publique du 3 décembre 2007

Recours formé par
la **société anonyme X.**, ...
contre
une décision du **directeur de l'administration des
Contributions directes**
en matière d'impôts

JUGEMENT

Vu la requête déposée le 12 mars 2007 au greffe du tribunal administratif, inscrite sous le numéro 22678 du rôle, par Maître Jean-Pierre WINANDY, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de la société anonyme X. S.A., société anonyme liquidée de droit luxembourgeois, ayant eu son siège social à L-..., inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro B ..., représentée par son liquidateur, Monsieur Y., demeurant à B-..., tendant à la réformation, sinon à l'annulation d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 12 décembre 2006 (n° C 12834 du rôle) portant rejet comme étant non fondée de sa réclamation introduite le 22 février 2005 contre les bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités et de l'impôt commercial communal pour l'année 2000 et les bulletins de la valeur unitaire des fortunes d'exploitation aux 1^{er} janvier 2001, 2002 et 2003, tous émis le 2 février 2005 par les bureau d'imposition Sociétés 5 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 12 juin 2007 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe du tribunal administratif le 2 juillet 2007 par Maître Jean-Pierre WINANDY pour compte de la société anonyme X. S.A. ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision critiquée ;

Où le juge-rapporteur en son rapport, ainsi que Maître Cécile HENLE, en remplacement de Maître Jean-Pierre WINANDY, et Monsieur le délégué du gouvernement Jean-Marie KLEIN en leurs plaidoiries respectives.

En date du 20 novembre 2001, la société anonyme X. S.A., préqualifiée, fit déposer auprès du bureau d'imposition Sociétés 5 du service d'imposition de l'administration des Contributions directes sa déclaration pour l'impôt sur le revenu des collectivités et l'impôt commercial communal de l'année 2000 suivant laquelle elle aurait réalisé durant l'exercice 2000 un bénéfice commercial de 8.132.283 LUF.

Quant aux années subséquentes, la société X. déclara pour l'exercice 2001 une perte d'exploitation de 5.186.474 LUF, pour l'exercice 2002 une perte d'exploitation de 79.607,10 € et pour l'exercice 2003 une perte d'exploitation de 11.323,97 €.

Une assemblée générale extraordinaire des actionnaires de la société X., qui s'est tenue le 28 avril 2003, décida de dissoudre anticipativement la société et de la mettre en liquidation et nomma Monsieur Y. liquidateur de la société. La clôture définitive de la liquidation de la société X. fut prononcée par une assemblée générale extraordinaire tenue le 18 décembre 2003.

Par lettre du 28 décembre 2004, le bureau d'imposition Sociétés 5 informa le liquidateur de la société X. qu'il entendait s'écarter des déclarations de ladite société pour l'année 2000 sur le point que le « *bénéfice découlant du compte PROFITS ET PERTES au 31.12.2000 resp. du BILAN* » serait fixé à 11.236.000 LUF, tout en invitant le liquidateur à fournir ses observations afférentes pour le 22 janvier 2005 au plus tard.

Le liquidateur de la société X. prit position par courrier du 14 janvier 2005 à travers lequel il demanda de tenir compte, dans la fixation du bénéfice imposable de l'exercice 2000 des dépenses des exercices ultérieurs « *qu'on ne pouvait pas prévoir lors de la rédaction du bilan de 2000* » en arguant que « *toutes les activités commerciales se sont arrêtées et que la SA a dû faire des frais pour compléter la liquidation et que en plus, puisque l'administrateur délégué n'était pas accepté par les lois sociales luxembourgeoises, la société a dû faire des paiements à l'ONSS belge* ».

En date du 2 février 2005, le bureau d'imposition Sociétés 5 émit à l'égard de la société X. les bulletins suivants :

- bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités de l'année 2000, fixant un bénéfice commercial suivant bilan commercial de 11.236.000 LUF, un revenu imposable arrondi de 10.194.000 LUF et une cote d'impôt sur le revenu des collectivités de 3.058.200 LUF,
- bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités de l'année 2001, retenant un revenu imposable arrondi de -5.166.474 LUF et une cote d'impôt zéro,
- bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités de l'année 2002, retenant un revenu imposable arrondi de -79.172,80 € et une cote d'impôt zéro,
- bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités de l'année 2003, retenant un revenu imposable arrondi de -11.323,97 € et une cote d'impôt zéro,
- bulletin de l'impôt commercial communal de l'année 2000, fixant un bénéfice commercial soumis à l'impôt commercial communal de 10.194.000 LUF, une

base d'assiette de 416.800 LUF et une cote d'impôt commercial communal de 1.042.000 LUF,

- bulletin de l'impôt commercial communal de l'année 2001, retenant une perte commerciale de -5.166.474 LUF et une cote d'impôt commercial communal zéro,
- bulletin de l'impôt commercial communal de l'année 2002, retenant une perte commerciale de -11.323,97 € et une cote d'impôt commercial communal zéro,
- bulletin de l'impôt commercial communal de l'année 2003, retenant une perte commerciale de -5.166.474 et une cote d'impôt commercial communal zéro,
- bulletin d'établissement de la valeur unitaire de la fortune d'exploitation au 1^{er} janvier 2001, fixant une fortune nette de 12.480.000 LUF,
- bulletin d'établissement de la valeur unitaire de la fortune d'exploitation au 1^{er} janvier 2002, fixant une fortune nette de 161.000 €,
- bulletin d'établissement de la valeur unitaire de la fortune d'exploitation au 1^{er} janvier 2003, fixant une fortune nette de 99.000 €.

Suivant un courrier de son liquidateur introduit auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par le « directeur », le 22 février 2005, la société X. fit introduire une réclamation contre tous ces bulletins émis le 2 février 2005.

Par décision du 12 décembre 2006 (n° C 12834 du rôle), le directeur décida de statuer sur cette réclamation dans la mesure où elle portait sur les deux bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités et de l'impôt commercial communal de l'année 2000 et sur les bulletins d'établissement de la valeur unitaire des fortunes d'exploitation aux 1^{ers} janvier 2001, 2002 et 2003, tout en disjoignant la réclamation contre les autres bulletins visés dans la réclamation pour y statuer par deux décisions séparées.

Par cette même décision, le directeur rejeta la réclamation ainsi délimitée dans son objet comme non fondée aux motifs énoncés comme suit :

« Considérant que la réclamante fait grief au bureau d'imposition de ne pas avoir « accepté l'activité de la société » ayant eu pour conséquence « qu'on a dû la mettre en liquidation » ;

Considérant qu'en vertu du § 243 AO, une réclamation régulièrement introduite déclenche d'office un réexamen intégral de la cause, la loi d'impôt étant d'ordre public ;

qu'à cet égard le contrôle de la légalité externe de l'acte doit précéder celui du bien-fondé ; qu'en l'espèce la forme suivie par le bureau d'imposition ne prête pas à critique ;

I.

Considérant que la réclamante a remis en date du 20 novembre 2001 une déclaration pour l'impôt sur le revenu des collectivités et pour l'impôt commercial communal de l'année 2000 renseignant un bénéfice de 8.132.283 francs ;

Considérant que la requérante a été soumise aux obligations de la tenue d'une comptabilité régulière au sens des articles 197 et 205 de la loi modifiée du 10 août 1915

concernant les sociétés commerciales, des articles 8 à 11 du Code de Commerce et du § 160 (1) de la loi générale des impôts (AO) ;

Considérant qu'en tant que mesure d'instruction, le bureau d'imposition a notifié à la réclamante une lettre en date du 11 janvier 2002 destinée à demander les pièces justificatives en rapport avec le résultat déclaré, notamment le bilan commercial et ses annexes, le compte de profits et pertes, le tableau d'amortissement, le détail des frais généraux ainsi que les rapports du conseil d'administration et les listes de présence des actionnaires se rapportant à l'exercice social du 24 février 2000 au 31 décembre 2000 ;

Considérant que la réclamante s'est bornée à produire une balance générale des comptes du bilan et du compte de profits et pertes pour l'année 2000 ;

Considérant que le bureau d'imposition était amené à procéder à l'établissement du résultat de l'exercice 2000 par voie de taxation, tout en tenant compte des pièces produites par la réclamante, en application du § 217 de la loi générale des impôts (AO) ;

que le bureau d'imposition a taxé le résultat à un montant de 11.236.000 francs ;

Considérant qu'en cours d'instance, la réclamante n'a pas produit la moindre pièce montrant un résultat différent que celui qui a été taxé par le bureau d'imposition ;

Considérant que les contribuables ne doivent s'imputer qu'à eux-mêmes les conséquences éventuellement désavantageuses de la taxation, lorsque c'est par suite de leur propre comportement fautif qu'il a été nécessaire de recourir à cette mesure (Conseil d'État du 11.04.1962, no 5742 ; jugement tribunal administratif du 19.06.2000, no 11295 ; Cour administrative du 30.01.2001, no 12311C) ;

Considérant, à titre superfétatoire, qu'en matière d'impôt sur le revenu, le report de pertes subies antérieurement à l'exercice d'exploitation est réglé par les dispositions de l'article 114 L.I.R., tandis qu'en matière d'impôt commercial communal, la déduction de telles pertes du bénéfice de l'exercice est permise selon les conditions du § 9bis GewStG ;

qu'en matière fiscale, la perte n'est déductible que dans la mesure où elle n'a pas pu être compensée ou déduite antérieurement ; que la législation en vigueur ne connaît dès lors que le report des pertes en avant ;

II.

Considérant que la réclamante critique les bulletins de la valeur unitaire des fortunes d'exploitation au 1^{er} janvier 2001, au 1^{er} janvier 2002 et au 1^{er} janvier 2003 sans fournir des précisions supplémentaires quant à l'objet de ses contestations ;

Considérant qu'en l'occurrence, les balances générales des années 2000, 2001 et 2002 produites par la réclamante suite à la mesure d'instruction, ont servi de base aux établissements séparés des valeurs unitaires des fortunes d'exploitation au 1^{er} janvier 2001, au 1^{er} janvier 2002 et au 1^{er} janvier 2003 ;

que ces établissements séparés sont d'ailleurs conformes à la loi et aux faits de la cause ».

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 12 mars 2007, la société X. a fait introduire un recours tendant à la réformation, sinon à l'annulation de cette décision directoriale du 12 décembre 2006.

Au vœu des dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts, dite « Abgabenordnung », en abrégé « AO », et de l'article 8 (3) 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal est compétent pour statuer comme juge du fond sur le recours dirigé par un contribuable contre une décision du directeur ayant statué sur les mérites d'une réclamation de sa part contre un bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités, de l'impôt commercial communal et d'établissement de la valeur unitaire d'une fortune d'exploitation. Il s'ensuit que le tribunal est compétent pour connaître du recours principal en réformation introduit. Le recours subsidiaire en annulation est en conséquence irrecevable.

Alors même que le délégué du gouvernement déclare se rapporter à prudence de justice sur la recevabilité du recours introduit par la société demanderesse après sa liquidation et dirigé contre une décision directoriale rendue à l'égard du liquidateur, il y a lieu de préciser d'abord que la décision directoriale du 12 décembre 2006 a été prise sur une réclamation introduite « *par le sieur Y., liquidateur, ayant élu domicile au Luxembourg, au nom de la société anonyme liquidée X., L-...* », de manière qu'elle doit être considérée comme ayant été prise à l'égard de la société X. représentée par son liquidateur. Ensuite, s'il est de principe que la disparition d'une société commerciale liquidée n'est pas absolue, que cette société survit passivement pour répondre aux actions que les créanciers sociaux peuvent exercer contre elle jusqu'à l'expiration du délai de prescription de cinq ans à partir de la publication de la liquidation (Cour d'appel 18 avril 1967, Pas. 20, 338), mais qu'elle ne peut plus agir elle-même en justice, il n'en reste pas moins qu'en l'espèce, l'Etat a entamé contre la société demanderesse la procédure légalement prévue pour fixer et recouvrer certaines cotes d'impôts, qui doit dès lors être qualifiée d'action d'un créancier contre la société demanderesse, de manière que la personnalité de celle-ci a subsisté pour répondre à cette action et que la société demanderesse doit être admise à exercer la défense de ses intérêts contre des actions qu'elle considère comme injustifiées, même si la particularité des procédures en matière d'impôts implique que cette défense ne s'accomplit pas dans le cadre d'une action judiciaire entamée par le créancier, mais à travers une action judiciaire engagée par la société demanderesse contre les actes du créancier qui fondent sa créance. Il s'ensuit que le recours sous analyse n'encourt pas l'irrecevabilité en raison de la liquidation de la société demanderesse déjà clôturée au moment du dépôt de la requête introductive.

Le recours principal en réformation est partant recevable pour avoir été déposé dans les formes et délai de la loi.

A l'appui de son recours, la société demanderesse expose qu'elle aurait été constituée le 24 février 2000 en vue d'exercer une activité d'import-export, mais que, suite au refus du Centre commun de la sécurité sociale luxembourgeois de reconnaître à son administrateur délégué la qualité de résident luxembourgeois pour l'année 2000, elle aurait été contrainte de payer les cotisations sociales du chef des salaires versés à l'administrateur à l'Office national de la sécurité sociale en Belgique, de sorte qu'elle aurait arrêté son activité à la fin de l'année 2000 et qu'elle n'aurait plus réalisé de chiffre d'affaires à partir de l'année 2001, mais aurait exclusivement supporté durant ces exercices les frais liés à son activité durant l'année 2000 et aurait ainsi dégagé des pertes durant les exercices ultérieurs.

La société demanderesse considère que ce serait à tort que le directeur aurait réduit les moyens de sa réclamation à un problème de report de pertes en arrière, que le problème soulevé en l'espèce ne serait pas celui d'une compensation du résultat positif d'une année d'imposition avec ceux négatifs d'autres exercices d'exploitation, mais celui de la réaffectation à l'exercice 2000 des charges subies et constatées au cours des exercices ultérieurs mais ayant pris naissance au cours de l'exercice 2000. Elle s'empare dans ce cadre

du principe de l'image fidèle inscrit à l'article 235 (1) c) de la loi modifiée du 10 août 1915 sur les sociétés commerciales et de l'obligation, inscrite à l'article 224 (1) de la même loi, de provisionner les pertes ou dettes probables ou certaines mais indéterminées quant à leur montant ou leur date de survenance, pour estimer que les frais par elle engagés après la clôture de l'exercice 2000 seraient liés à cet exercice en ce qu'ils auraient pris naissance avant la clôture de cet exercice, de manière qu'ils devraient y être imputés. La société demanderesse admet que ce serait par erreur qu'elle n'aurait pas tenu compte de ces charges en les comptabilisant à titre de dettes provisionnées lors de l'établissement des comptes annuels de l'année 2000. La société demanderesse fait ainsi valoir que le bénéfice imposable effectif de l'année 2000 aurait dû être réduit à 59.003 € au lieu de celui de 278.533,16 € retenu dans le bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités de l'année 2000.

Le délégué du gouvernement rétorque que la société demanderesse aurait déclaré pour l'année 2000 un bénéfice de plus de 8 millions de francs et n'aurait ensuite pas répondu complètement aux demandes du bureau d'imposition compétent de fournir les pièces justificatives usuelles, mais n'aurait soumis qu'une balance générale des comptes, dont le bureau d'imposition aurait déduit, par voie de taxation, un bénéfice de 11 millions de francs. Il épingle le fait que le liquidateur aurait demandé dans le cadre de la réclamation l'imputation de tous les frais des années 2001 à 2003 sur l'exercice 2000 sans soumettre d'autres précisions et que dans le cadre de la procédure contentieuse, la société demanderesse aurait soumis seulement deux factures qui, d'après leurs dates d'émission, auraient été connues au moment de la déclaration pour l'année 2000. Il considère que le directeur aurait considéré à juste titre qu'aucune pièce n'aurait été produite pour invalider le résultat taxé par le bureau d'imposition et que les contribuables devraient s'imputer à eux-mêmes les conséquences éventuellement désavantageuses de la taxation qui est le résultat de leur propre négligence.

Avant d'analyser les dispositions légales ayant trait à l'obligation de la société demanderesse de tenir compte des frais encourus par elle durant les exercices 2001 à 2003 déjà dans le cadre de la détermination du résultat de l'exercice 2000 et à une éventuelle possibilité pour elle de rectifier ou modifier son bilan en ce sens et d'obtenir, dans le cadre de sa réclamation, une réduction des bases d'imposition de l'exercice 2000, il y a lieu de préciser la nature des frais qui sont concrètement en cause.

Or, force est de constater que la société demanderesse vise certes globalement toutes les charges des exercices 2001 à 2003, mais qu'elle n'a pas soumis des éléments précis sur la nature et le montant de l'ensemble de ces charges et qu'elle verse en cause comme seuls postes de frais concrètement invoqués deux factures émises les 30 avril et 11 mai 2001 par la société N. B.V.B.A. et qui portent sur des prestations de transport et de « *pal. Vervoerd* » durant les semaines 22 à 47 de l'année 2000, ces factures portant sur les montants de 957.500 BEF et 795.500 BEF.

S'il est vrai que les extraits des documents comptables de la société demanderesse – inclus dans le dossier directorial – renseignent pour les années 2001 à 2003 d'autres frais, il s'agit cependant essentiellement de frais courants de loyer, de leasing de voiture, de bureau, de représentation, de vêtements et de personnel, dont le cours aurait pu être arrêté au moment de la cessation de l'activité effective de la société demanderesse afin d'éviter des pertes futures et dont le maintien doit être considéré comme motivé par d'autres justifications que la relation avec l'activité effective durant l'exercice 2000 à défaut de tout élément invoqué en ce sens par la société demanderesse.

Il en découle que le seul poste de frais concrètement en cause est celui des prestations documentées par les deux factures susvisées.

Au vœu de l'article 235 paragraphe 1 n° d) de la loi précitée du 10 août 1915, pris dans sa version encore applicable au moment de la confection des comptes annuels de l'année 2000 de la société demanderesse, « *il doit être tenu compte des charges et produits afférents à l'exercice auquel les comptes se rapportent, sans considération de la date de paiement ou d'encaissement de ces charges ou produits* ».

Dans la mesure où les prestations visées par les deux factures susvisées ont été reçues par la société demanderesse au cours de l'exercice 2000, les charges afférentes sont devenues certaines au cours de cet exercice et doivent y être imputées conformément aux principes de la comptabilité d'engagement.

Etant donné néanmoins que les factures relatives à ces prestations n'ont été établies qu'au cours de l'année 2001, ces charges étaient précisées quant à leur objet, mais indéterminées en ce qui concernait leur montant et leur date d'échéance à la fin de l'exercice 2000.

Dans ces circonstances, il aurait incombé à la société demanderesse, conformément au principe de prudence inscrit à l'article 235 paragraphe 1 n° c) de la loi précitée du 10 août 1915 et à l'article 235 paragraphe 1 n° d) de la même loi, de faire usage de la faculté prévue par l'article 224 paragraphe 2 de la loi précitée du 10 août 1915 et de constituer du chef des prestations susvisées pour l'année 2000 des « *provisions ayant pour objet de couvrir des charges qui trouvent leur origine dans l'exercice ou un exercice antérieur et qui sont nettement circonscrites quant à leur nature mais, à la date de clôture du bilan, sont ou probables ou certaines mais indéterminées quant à leur montant ou quant à la date de leur survenance* ».

Il s'ensuit que les comptes annuels de la société demanderesse pour l'année 2000 ne répondent pas aux objectifs de la loi prévisée du 10 août 1915 en ce que les charges des prestations visées par les deux factures susvisées n'ont pas été comptabilisées, même avec une valeur approximative, au titre de l'exercice 2000 auquel elles se rapportent pourtant.

Cependant, conformément au principe de l'accrochement du bilan fiscal au bilan commercial, ancré à l'article 40 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, en abrégé « LIR », le bilan commercial de la société demanderesse était à mettre à la base de la détermination du bénéfice commercial imposable de la société demanderesse dans la mesure où aucune disposition spécifique de droit fiscal n'impose ou n'interdit soit le principe de la comptabilisation d'un bien ou d'une charge ou impose une évaluation différente de celle admise en droit commercial.

Par voie de conséquence, la demande de la société demanderesse de tenir compte des deux factures en cause et des charges afférentes dans la cadre de l'imposition pour l'année 2000 s'analyse en une demande de rectification ou de modification du bilan déposé avec la déclaration d'impôt.

Les possibilités d'apporter des redressements ou modifications à un bilan déposé à la base d'une déclaration d'impôt relative à un bénéfice commercial se trouvent circonscrites, indépendamment des conditions posées par ailleurs pour la révision d'un bilan commercial, dans l'article 41 LIR, aux termes duquel :

« (1) *Le contribuable peut rectifier le bilan remis à l'administration des contributions pour autant que celui-ci ne répond pas à des prescriptions renfermées à la présente sous-section.*

(2) *Le contribuable peut modifier le bilan remis à l'administration des contributions lorsque celui-ci répond aux prescriptions renfermées à la présente sous-section et que la modification s'inspire de motifs économiques sérieux.*

(3) *Le contribuable ne peut rectifier ni modifier un bilan qui a servi de base à une imposition, sauf dans les hypothèses ci-après :*

1. l'imposition en cause est encore susceptible d'être modifiée ;

2. la rectification ou la modification n'implique pas de changement d'une imposition.

La rectification ou la modification dans l'hypothèse sub 2 ci-dessus doit être agréée par l'administration des contributions ».

En raison de l'exercice par la société demanderesse des voies de recours de la réclamation et du recours contentieux sous analyse, les bulletins déferés sont encore susceptibles de subir des modifications en cas de succès du recours contentieux, de manière que, conformément à l'article 41 (3) LIR, une rectification ou modification du bilan de l'année 2000 reste possible nonobstant l'imposition déjà intervenue à travers les bulletins déferés.

Une rectification d'un bilan remis au bureau d'imposition est à fonder notamment sur une erreur entraînant que le bilan n'est pas conforme à une disposition impérative de la loi comptable qui est également à respecter en droit fiscal ou qu'il ne répond pas aux principes d'une comptabilité régulière (A. STEICHEN : *Précis de droit fiscal de l'entreprise*, 3^e édit., n° 140).

Or, le tribunal a constaté ci-avant que le défaut d'inscrire du chef des prestations reçues au cours de l'année 2000 et se trouvant à la base des deux factures susvisées de la société N. B.V.B.A. des dettes provisionnées au passif du bilan de l'exercice 2000 n'est pas conforme à l'article 235 paragraphe 1^{er} de la loi susvisée du 10 août 1915 et partant à une disposition impérative de la loi comptable, étant donné que la prise en compte des provisions est une nécessité dans le cadre de la théorie du bilan et qu'il faut tenir compte de la probabilité d'un appauvrissement futur ayant sa cause dans un événement de l'exercice clôturé pour retracer aussi fidèlement que possible la situation patrimoniale réelle de l'entreprise (A. STEICHEN : *Précis de droit fiscal de l'entreprise*, 3^e édit., n° 314). Force est d'en déduire que la demande en question de la société demanderesse s'analyse en une demande de rectification de son bilan de l'année 2000 en raison de la conformité dudit bilan aux principes d'une comptabilité régulière.

Une rectification du bilan remis au bureau d'imposition pouvant être opérée même en l'absence d'une modification préalable du bilan commercial sur la seule base du constat de la non-conformité à une disposition impérative de la loi comptable qui est également à respecter en droit fiscal, la demande de la société demanderesse est à déclarer justifiée en ce qui concerne les prestations reçues par la société demanderesse au cours de l'année 2000 et se trouvant à la base des deux factures susvisées de la société N. B.V.B.A..

Concernant les montants des deux dettes provisionnées à inscrire au passif, le tribunal retient que ce montant aurait dû être fixé à l'époque de l'établissement des comptes annuels de l'année 2000 de manière approximative sur base des éléments à disposition de la société demanderesse à ce moment, mais qu'il y a lieu de les fixer actuellement, au bénéfice du recul du temps, aux montants des deux factures, à savoir à 957.500 BEF et 795.500 BEF.

Alors même que le directeur a relevé à bon droit dans sa décision déférée du 12 décembre 2006 que la société demanderesse n'avait soumis au bureau d'imposition que des documents comptables partiels et qu'elle n'avait invoqué ni auprès du bureau d'imposition, ni devant lui-même des postes de frais précis encourus durant les exercices ultérieurs mais à imputer à l'exercice 2000, ladite décision encourt, sur base des développements ci-avant, la réformation en ce sens que les montants de 957.500 BEF et de 795.500 BEF du chef des deux factures susvisées de la société N. B.V.B.A. sont à ajouter au passif du bilan de l'exercice 2000, rectification qui est de nature à entraîner une modification de tous les bulletins ayant fait l'objet de la décision directoriale déférée.

Etant donné que la société demanderesse avait sollicité dans son recours une réduction de son bénéfice imposable effectif de l'année 2000 de 278.533,16 € à 59.003 €, mais n'a eu gain de cause que pour un montant total de 1.753.000 BEF, il y a lieu de faire masse des frais et de les imposer à raison de trois quarts à la société demanderesse et d'un quart à l'Etat.

PAR CES MOTIFS

le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties,

reçoit le recours principal en réformation en la forme,

au fond, le déclare partiellement justifié,

partant, par réformation de la décision critiquée, dit que les montants de 957.500 BEF et de 795.500 BEF du chef des deux factures susvisées de la société N. B.V.B.A. sont à ajouter au passif du bilan de l'exercice 2000 en tant que dettes provisionnées et que les bulletins visés par ladite décision sont à modifier en conséquence,

renvoie l'affaire devant le directeur de l'administration des Contributions directes pour exécution,

fait masse des frais et les impose à raison de trois quarts à la société demanderesse et d'un quart à l'Etat.

Ainsi jugé par:

M. SCHROEDER, premier juge,

M. SPIELMANN, premier juge,

Mme GILLARDIN, juge,

et lu à l'audience publique du 3 décembre 2007 par le premier juge SCHROEDER, en présence de M. LEGILLE, greffier.

LEGILLE

SCHROEDER